



Direzione Centrale Normativa

Settore Imposte Indirette
Ufficio IVA

Roma, 14 LUG. 2010

Al Al sig.

e, p.c. Alla Direzione Regionale
della Toscana
via Fortezza
55100 Firenze

Prot. n. 2010/99427

OGGETTO: Interpello n. 954-625/2009 – IVA - Art. 13 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 – Base imponibile – Buoni sconto.

Con istanza di interpello, concernente l'esatta applicazione dell'art. 13 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 è stato esposto il seguente

Quesito

Il signor (di seguito "l'istante") ha aderito ad un'associazione senza scopo di lucro - denominata Arcipelago Toscana (di seguito "l'Associazione") – che si propone di sostenere l'economia locale e le famiglie presenti sul territorio attraverso azioni rivolte a promuovere il mutuo sostegno.

Tra gli obiettivi dell'associazione vi è quello di creare un circuito commerciale riservato ad associati disponibili a scambiarsi reciprocamente riduzioni di prezzo per merci e servizi.

Il sistema prevede che l'Associazione emetta buoni denominati "SCEC" (acronimo di "*Solidarietà ChE Cammina*") aventi un determinato valore nominale, curandone la distribuzione gratuita a consumatori (persone fisiche/giuridiche).

I buoni, che non sono convertibili in denaro e devono essere utilizzati esclusivamente presso gli esercizi aderenti all'Associazione, rappresentano una modalità di pagamento parziale dell'acquisto di beni e servizi effettuati dai consumatori.

Per effetto del pagamento parziale del bene/servizio ricevuto a mezzo "SCEC", infatti, ciascun consumatore effettuerà il pagamento in moneta corrente per il residuo prezzo.

Nell'istanza e nella documentazione allegata viene precisato che gli esercizi associati possono accettare i suddetti buoni in una percentuale che potrà variare dal 10% al 30% del corrispettivo ordinario previsto per la vendita o prestazione effettuata.

Gli "SCEC" accettati dai singoli associati potranno essere a loro volta utilizzati dal portatore in qualità di fruitore/consumatore all'interno del circuito presso altri soggetti aderenti all'associazione, al fine di effettuare pagamenti in moneta corrente in misura inferiore al prezzo del bene/servizio ordinariamente offerto sul mercato.

Avendo aderito a tale organizzazione, l'istante fa presente di essersi obbligato ad accettare gli "SCEC" nella misura del 20% delle vendite effettuate (nell'esempio riportato, se un cliente aderente al circuito dovesse fare un acquisto per cui è previsto un corrispettivo di Euro 100,00 l'istante accetterebbe in contanti euro 80,00 e in "SCEC" 20).

Nell'istanza viene altresì precisato che il diritto connesso al possesso dei buoni in esame non è legato ad alcun obiettivo qualitativo o quantitativo, né viene utilizzato per promuovere un particolare tipo di merce o di servizio.

L'istante chiede di conoscere se, ai fini di un corretto inquadramento della fattispecie sotto il profilo delle imposte dirette e dell'IVA, possa ricondursi la fattispecie in esame alla categoria degli sconti contrattuali, ammettendosi le relative deducibilità dal reddito – ai sensi dell'art. 109 del TUIR – e concorrenza alla diminuzione della base imponibile – ai sensi dell'art. 13 del D.P.R. n. 633 del 1972.

Soluzione prospettata

L'istante ritiene che l'operazione afferente i buoni in esame sia configurabile, per chi li riceve, come sconto commerciale incondizionato; pertanto, sotto il profilo civilistico ed agli effetti di quanto previsto dall'art. 2425-bis del codice civile, gli sconti dovrebbero andare in diretta diminuzione dei ricavi.

Atteso che si tratta ai fini delle imposte dirette di posta rettificativa dei ricavi imponibili, l'istante - ai fini dell'IVA - ritiene che la base imponibile di ciascuna vendita debba essere calcolata sul prezzo della singola fornitura al netto del valore degli "SCEC" ricevuti in pagamento parziale.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

Al fine di individuare il corretto trattamento fiscale dell'operazione in esame occorre evidenziare che con l'adesione all'associazione, l'istante si è obbligato ad accettare i buoni "SCEC" per il pagamento parziale del corrispettivo afferente i beni venduti fino ad un massimo del 20% del prezzo praticato al pubblico.

I buoni ricevuti potranno essere utilizzati dall'istante in altre transazioni commerciali per effettuare il pagamento di beni o servizi acquisiti presso altri

imprenditori/professionisti aderenti alla medesima associazione (fermo restando che i buoni non potranno mai essere convertiti in denaro ovvero rimborsati).

Ciò posto si evidenzia che a proposito dei buoni con cui effettuare il pagamento parziale di una fornitura la Corte di Giustizia (sentenza del 27 aprile 1999, proc. C-48/97) ha ritenuto che non può configurarsi (punto 17 della sentenza) un abbuono di prezzo quando il mancato pagamento monetario da parte del cessionario/committente riguarda l'intero costo della fornitura (trattandosi in tal caso evidentemente, a seconda del concreto assetto di interessi giuridici di cessione gratuita di beni o di una cessione onerosa con prezzo pagato da un terzo).

Secondo la Corte “*le stesse espressioni di ribasso e riduzione di prezzo rimandano ad una riduzione soltanto parziale del prezzo totale pattuito. Per contro, allorché la riduzione rappresenta il 100% del prezzo, ricorre in realtà una cessione a titolo gratuito*”.

Si ritiene, quindi, che la consegna del buono configuri uno sconto quando consente riduzioni parziali di prezzo (fermo restando che il mancato pagamento non deve comunque essere connesso ad un’obbligazione di terzi, perché in tale ipotesi si sarebbe in presenza di un’integrazione di corrispettivo).

In tal senso si esprime anche la Suprema Corte (sent. 5 marzo 2007, n. 5006) secondo cui “*lo sconto è una componente che incide direttamente sul prezzo della merce compravenduta o del servizio scambiato riducendone l’ammontare per le singole operazioni compiute*”.

Alla luce dei chiarimenti giurisprudenziali la scrivente ritiene che l’operazione descritta nell’interpello presenti le caratteristiche dello “sconto incondizionato”, manifestandosi quale riduzione di prezzo praticato al cliente e senza che ciò sottenda alcuna controprestazione o condizione.

In ragione della possibilità di utilizzo dei buoni in questione quale strumento per ottenere lo sconto incondizionato, si ritiene pertanto che per le forniture effettuate dagli aderenti all’associazione venga incassata in moneta

corrente solo una parte del prezzo al pubblico, in quanto per la residua parte viene concesso lo sconto pari ai buoni "SCEC" spesi dai consumatori.

In conclusione si ritiene concordemente con l'istante che:

- 1) ai fini delle imposte dirette, i buoni ricevuti rappresentino "abboni passivi" da porre in diminuzione dei ricavi conseguiti nel periodo d'imposta, ai sensi dell'art. 2425bis del codice civile, cui occorre fare riferimento anche per la determinazione del reddito imponibile ai sensi dell'art. 83 del TUIR (si tratterebbe invece di "abboni attivi" ove si fossero ottenuti sconti per le forniture ricevute nell'esercizio d'impresa);
- 2) ai fini dell'IVA, occorrerà fatturare unicamente i corrispettivi monetari ricevuti per le forniture effettuate, ai sensi dell'art. 13, comma 1 del menzionato D.P.R. n. 633 del 1972.

IL DIRETTORE CENTRALE
Arturo Betunio

